

hindamisena ma prof. J. Vaabel'ile
18. kü 39
Diplom töö
370247

Y. Kadari.

E. V.
TARTU ÜLIKOOLI
DIPLOMIAKTOOMIKONN

18 deto. 39
№ 646
TARTU

M a k s u i n s p e k t o r

Võis avaldada
Diplomit nr
G. R. 39 / 1939

Agnes Arend
stud. jur.

A.A.

25.28.

Tartu 1939

Kõig. 7. VII 40
Diplomit nr
arv. 646.

Sisukord

- §1 Sissejuhatus
- §2 Maksuinspektori asend maksuasutiste rakingus
- §3 Maksuinspektori pädevus
- §4 Maksustamismenetlus
- §5 Õiguskaitsemenetlus
- §6 Karistusmenetlus
- §7 Sooritusmenetlus

§1 S i s s e j u h a t u s.

Riik kui täiuslikum ja võimsam korporatiivne ühik peab sooritama mitmekesiseid ülesandeid. Nende ülesannete teostamisel tekkivate kulutuste katteks vajab riik tulunduslikke vahendeid, mis kaasajal fikseeritavad rahas.1) Ühenduses kultuuri arenguga tõusevad järjekindlalt ka rahva tarvidused ja nõuded, selle tagajärjel kasvavad ka riigi väljaminekud ning ta vajab mainitud vahendeid ikka suuremal määral.

Oleks mõeldav, et riik hangiks omale sissetulekuid samal teel nagu kõik eramajapidamised.2) Ta oleks suurimaks ettevõtjaks, omades kõige rohkem tulundusvahendeid ning tegutseks eriti tulutoovatel aladel. Võimu kaasabil saaks riik end asetada parematesse võistlustingimustesse kui eramajapidamised ning omandada sellega teatud ülekaalu.

Kaasajal tuleb riik eraettevõtjana arvesse ainult erandjuhtudel. Tulundusvahendite hankimine toi-

1 vt. Juhan Vaabel, Eesti riigi-maksundusõiguse põhi-probleeme.(Põhiprobleeme) Tartu 1934, lk.13

2 vt. op. cit. lk.13

mub peamiselt sel teel, et eramajapidamised teatud varandus- ja tuluosi, mis nende valdamises ja mis rahas fikseeritud, riigile ülekannavad.

Aluseks on võimuvahekord ning ülekandmine toimub vastutasu eelduseta.3)

Sarnane tuluhankimine ei tohi aga kujuneda minigisuguseks vägivaldseks aktiks kodaniku suhtes, vaid see olgu õiguslikult korraldatud.4) Vastava normiga loodud kohustus peab olema üldine ning ühtlasi tuleb määritleda need asjaolud, mille esinemine tingib konkreetsel juhul kohustuse varandus-või tuluoade rahalise ekvivalendi ülekandmiseks.

Sarnast ülekantud rahasummat üksikjuhul nimetatakse maksuks, ning funktsionaalsest seisukohast võetuna moodustavad kõik maksuülekanded, mis toimuvad riigis, maksunduse. Normistikku, mille sihiks korraldada sarnaste tulude hankimist nimetatakse maksundusõiguseks.5)

3 vt. Vaabel, op.cit. lk.14

4 vt. Vaabel, op.cit. lk. 15

5 vt. Vaabel, op.cit. lk. 24

Moodsat riigikorda iseloomustab põhimõte, mille kohaselt kodanikkude maksustamine on lubatud ainult seaduse alusel. Kehtiva Põhiseaduse 29 §-i järgi ühtki avalikku maksu või koormatist ei või kellelegi peale panna muidu kui seaduse alusel, ning 124 .-i järgi omavalitsusüksustel on õigus seaduses kindlaks määratud piirides ja korras võtta makse ja peale panna koormatise.6)

Analüüsides neid Põhiseaduse sätteid tuleb tähendada, et maksutulude hankimine riigi, kui ka omavalitsuste heaks võib toimuda ainult seaduse põhjal. Mainitud sätted määravad meie maksundusõiguse põhi- alused.

Maksuseadused, mis kooskõlastatud Põhiseaduse, kui kõrgejõulise aktiga, määravad esiteks maksukohustusvahekorra alused. Siia kuuluvad: maksuolmastik, maksukohuslane, maksustamise alus ja maksumäär. Sellega määritletakse maksukohustuse sisuline külg vastavaid

6 vt. RT 1937,71,590

norme materiaaleteks maksundusõiguslikeks normideks.7)Teine liik norme määrab maksukohustusvahekorra realiseerimistingimused, mis kindlustaksid ta teostamise. Neid nimetatakse formaalseteks.8)Viimased liigituvad: esiteks organisatsioonilisteks normideks, teiseks menetlusnormideks.Menetlusnormid omakorda jagunevad: maksustamismenetlust, õiguskaitsemenetlust, karistusmenetlust ja sooritusmenetlust korraldavateks. Formaalsed normid on meil koondatud Maksustamiskorralduse seadusse, mis moodustab üldise maksuseaduse. Erandina käsitab ta ka üksikuid küsimusi materiaalse maksundusõiguse alalt.

Vastupidiselt sisaldavad erimaksuseadused peale materiaalse maksundusõiguse ka üksikuid formaalseid norme.9)

Seadus määrab ka maksunõudja ning see toimub alati konkreetselt; 10) õigusadressaadiks võib olla riik või omavalitsus, kuid nende kasuks võetavate

7 vt. Vaabel, op.cit. lk.45 jj.

8 vt. Vaabel, op.cit. lk.58 jj.

9 vt. Vaabel, op.cit. lk.75 jj.

10 vt. Vaabel, op.cit.lk.45

maksutulude hankimine toimub erilise haldusametkonna kaudu, mille koosseisu kuulub ka maksuinspektor.

Ministrite Kabinetis (M.K.) on määratud maksuinspektorite ametkonna moodustamiseks ja selle tööks vajalike tingimuste loomiseks. Ametkonna moodustamiseks on vaja määrata selle juhtivaks ametnikuks, kes vastutab selle töö eest. Ametkonna moodustamiseks on vaja määrata selle juhtivaks ametnikuks, kes vastutab selle töö eest.

Ametkonna moodustamiseks on vaja määrata selle juhtivaks ametnikuks, kes vastutab selle töö eest. Ametkonna moodustamiseks on vaja määrata selle juhtivaks ametnikuks, kes vastutab selle töö eest. Ametkonna moodustamiseks on vaja määrata selle juhtivaks ametnikuks, kes vastutab selle töö eest.

§ 2

Maksuinspektori asend maksuasutiste rakingus.

Valitsemise Korraldamise Seaduse (VKS) alusel kuulub maksustamistegevus Majandusministeeriumi pädevusse.¹¹⁾ Ministeeriumid pole aga oma ehituselt kompaktsed, vaid koosnevad ministeriaalsestest allühikutest. Samaseks allühikuks osutub ka Maksudetalitus, mille ülesandeks on maksustamise teostamine.

Kuigi mainitud ministeriaalne allühik on rajatud tsentralisatsiooni põhimõttel, tegutsedes Majandusministri üldisel juhtimisel, toimub võimu käsitlemine siiski dekontsentreeritult, sest selleks on volitatud kaks organit - Maksudetalituse direktor ja maksu- või tolliinspektorid.¹¹⁾ Majandusministrile kuulub vastava ministeeriumi - seega ka tema allühiku, Maksudetalituse tegevuse korraldamine. Ta annab juhendeid, valvab, et temale alluvad täidaksid oma ülesandeid, nimetab ame=

11 vt. RT 1938,37,332

12 vt. Vaabel, op.cit. lk.154

tisse ja vabastab ametist ametnikke, konkretiseerib seadusi oma määrustega ning täidab teisi ülesandeid seaduse alusel ja ulatuses. 13)

Majandusministrile on subordineeritud Maksudetalituse direktor kui vastava talituse juht.

Mainitud allühik on rajatud bürokraatsuse printsiibile. Maksustamiskorralduse seaduse (MSK) 14) 1.§-i alusel Maksudetalituse direktor juhib ja korraldab maksu- ja tolliinspektorite tegevust ning teostab järelvalvet nende tegevuse seaduspärasuse üle.

Nii allub maksuinspektor otseselt Maksudetalituse direktorile - Majandusministrile aga vastava talituse koosseisu kuuluvana. Maksuinspektori määrab ametisse Majandusminister, korras, mis ettenähtud Valitsemise korraldamise seaduses Riigiteenistusseaduse muutmise kohta.15)

Tegevuse ruumilisele ulatusele ja erialale vasta

13 vt. VKS §
 14 vt. RT 1932,1,1
 15 vt. VKS §

valt liigitatakse maksuinspektoreid kohalikeks ja erialalisteks.

Esimesse liiki kuuluvate ametnikkude piirkonnad ja asukohad jaotab Majandusminister, kuulutades sellest Riigi Teatajas. 16)

Nagu vastavast määrusest 17) nähtub, on meil maksuinspektoreid arvult kaksteist, kuna üks tegevuspiirkond allub aga abimaksuinspektorile. Neil juhtudel kus maksuinspektoril seaduslikkudel põhjustel pole võimalik täita oma kohuseid kas üksikametnikuna või komisjoni esimehena, samuti tema äraolekul asendab teda abiinspektor. Viimase puudumisel nimetab Maksudetalituse direktor erilise ametniku vastava küsimuse lahendamiseks. 18) MKS §3 võimaldab ka teistel juhtudel abiinspektoril tegutseda maksuinspektori ülesandel kas tegevuspiirkonna teatud osas või mõne üksiku maksu alal.

16 vt. MKS §2

17 vt. Majandusministri määrus, RT 1932, 8, 67

18 vt. MKS §3

Tulu- ja ärimaksu määramine, samuti vaiete otsustamine sel alal toimub eriliste komisjonide kau-
 du, mille esimeheks on inspektor. Iga maksuinspektori
 tegevuspiirkonnas asub vähemalt üks ärimaksu ja üks
 tulumaksu komisjon. 19) Majandusministri määruse alusel
 tegutseb meil aga Tallinna - Harju maksuinspektori
 piirkonnas seitse, Tartu ja Pärnu inspektorite tegevus-
 piirkonnas kaks ärimaksu ja kaks tulumaksu komisjoni,²⁰⁾
 sest Majandusministril on õigus nende arvu suurendada,
 kui seda nõuab töö rohkus.

Tulumaksukomisjone võib asutada linna ja maa
 jaoks eraldi või koos. Vastavalt sellele liigituvad
 na maa, linna-või segakomisjonideks. 21)

Mainitud asutised on kollegiaalsed, otsustav -
 deliberatiivne võim kuulub komisjonile kui tervikule,
 kuid inspektor, kui selle kolleegiumi esimees pole
 siiski niiöelda primus inter pares, vaid omab Maksus=

19 vt. MKS §7

20 vt. Majandusministri määrus RT 1932,5,42

21 vt. MKS §7

tamiskorralduse seaduse sätete põhjal teatud eesõigusi, mis tõstavad ta esile teiste liikmete hulgast.22)

Ärimaksu komisjoni koosseisu kuulub pääle esimehe, see tähendab maksuinspektori, kaks kaasistujat. Tulu- maksukomisjonis on kaasistujaid arvult kolm. 23)

Aruandvate ettevõtete maksustamist tulu-, lisa- äri-, ajutise läbikäigu - ja rahakapitalide tuludelt ning erijooksvatelt arvetelt võetava maksuga teostab aruandvate ettevõtete maksukomisjon.

Mainitud komisjoni esimeheks on maksuinspektor, keda tuleb lugeda erialaliseks inspektoriks.

Kuna vastav komisjon omab üleriigilise pädevuse, siis kõrvaldab ta nende ülesannete teostamise alal kohalikud maksuinspektorid.

Aruandvate ettevõtete maksukomisjonide arvu võib suurendada Majandusminister töörohkuse korral.24)

Praegu on meil ainult üks tähendatud komisjon-asu-

22 vt. MKS	§§	11,12,13
23 vt. MKS	§§§	8,9
24 vt. MKS	§§	10

12-

kohaga Tallinnas . 25)

§ 3

Maksuinspektori pädevus.

Maksuseadused määritlevad üksikasjaliselt maksuinspektori tegevusala ja ülesanded sel alal. Õigus teostada neid mitmekesiseid funktsioone moodustabki ta pädevuse.²⁶⁾

Pädevuse ulatus on aga erinev. Ühel juhul võib mainitud maksuametnik teostada oma õigusi küll kogu Vabariigi piirides, kuid ainult teatud maksude, nimelt tulu- ja lisaärimaksu, ajutise läbikäigu- ja rahakapitalide tuludelt ning erijooksvatelt arvetelt võetava maksu alal, ning ainult kindla ettevõtete liigi, aruandevate ettevõtete suhtes. ²⁷⁾ Teisel juhul maksuinspektoril on õigus sooritada oma ülesandeid kõikide

26 vt. Vaabel, op.cit. lk.153

27 vt. MKS §10

maksude alal, väljaarvatud maksud, mis alluvad eriala-
lisele inspektorile, kui vastav küsimus allumussätete
kohaselt tema pädevusse kuulub. Oma tegevuses on ta
aga seotud teatud territoriaalse ühiku piiridega.

Nagu varem tähendatud korraldab, juhib ja val-
vab Maksudetalituse direktor kohalikkude kui ka eriala-
liste inspektorite ülesannete teostamist nende päde-
vuse piirides. 28) Neid ülesandeid sooritab maksuins-
pektor eriliste haldusaktide - korraldiste kaudu.

Oma juriidilise iseloomu poolest on korraldis
primaarne eksekutiivne, mis lahendab teatud olustikus
üksikjuhtumeid esmakordselt. 29)

Neid haldusakte liigitatakse positiivseteks ja
negatiivseteks, ühed toovad muudatusi kehtivasse
õiguslikku olustikku, teised ei võimalda neid. Positiiv-
tiivsed korraldised võivad omakorda adressaadi seisus-
kohast võetuna, osutada kahjulikkudeks, tähendab luua

28 vt. Vaabel, op.cit. lk. 153

29 vt. A.T. Kliimann, Administratiivakti teooria,
Tartu 1932, lk. 200

temale kohustusi, või anda kodanikule teatud õigusi ja osutada seega kasulikkudeks. Kohustavate korraldiste grupi moodustavad: maksustamiskorraldised, trahvikorraldised, nõudekorraldised, sundkorraldised, määravad korraldised ja sissenõudmise korraldised.

Samaliiki õigustavateks korraldisteks on dispensatsioonid, load ja nõusolekud.

Negatiivsete korraldiste hulka kuuluvad keeldumised.

Peab märkima, et kehtivas õiguses nimetatakse korraldise otsusteks. 30)

Neist ülesannetest, mis kuuluvad maksuinspektori pädevusse, osutub eriti tähtsaks maksustamine.

Esijoones peab inspektor avastama konkreetse maksustamisjuhtumi, alles teatud ühiskondlike, majanduslike ja õiguslike avalduste esiletulek põhjustab maksukohustusvahekorra kodaniku ja riigi

30)vt. Vaabel, op.cit. lk. 122 jj.

vahel.31) Et selgitada sarnase maksuolmastiku esinemist on inspektor õigustatud koguma vajalikke andmeid.

Haldusakt, millest tingitud kodanikkude kohustus esitada nõutud teateid, on nõudekorraldis, ta kuulub vormivabade aktide hulka. Üldreeglina on need korraldised kirjalikud, kuid pole ka keelatud suulised üksikutel juhtudel. Kohuslase suhtes jõustuvad nad teatamisega, kusjuures mainitud isikul pole lubatud esitada otseselt valet. Maksukohuslase selgitamisele järgneb maksustamisaluse tuvastamine ja maksu määramine. Kuna see peab toimuma küllaldaste ja objektiivsete andmete alusel, siis võib maksuinspektor nõuda igasuguseid täiendavaid andmeid nõudekorraldusega. Ühtlasi kontrollib ta saadud andmeid kutsudes vajaduse korral määrava korraldisega asjatundjaid. Mainitud aktid on vormivabad, kuid tavaliselt kirjalikud.

31 vt. Vaabel, op.cit. lk.49

17-

Edasi võib maksuinspektor vastava haldusaktiga nõuda tõendeid mõne asjaolu kohta, keeldub ta aga hiljem

tõendeid vastuvõtmast, siis toimub see negatiivse korraldisega.32)

Maksumääramine teostub kontrollitud ja hinnatud andmete põhjal maksustamiskorraldisega.

Mainitud akt konstateerib maksuolmastiku esile-
tulekut ja selle tagajärjel maksukohuslust ning mää-
rab ühtlasi summa, mis kodanikul tuleb tasuda maksus-
tamiskorraldise põhjal. Korraldise andmisel võib maksu-
inspektor lubada teatud kergendusi dispensatsiooni
kaudu.

Maksustamiskorraldis kannab deklaratiivset ise-
loomu, sest ta ei loo, vaid konstateerib kohustusvahe-
korra olemasolu. Tema vahendusel tekib maksu tasumise
kohustus.

Korraldise vorminõuded määrab seadus, ainult
erandjuhtudel akti loogiline struktuur. 33)

Teise funktsiooni maksuinspektori pädevuse alal

32 vt. Vaabel, op.cit. lk. 136 jj.

33 vt. Vaabel, op.cit. lk.122 jj.

moodustab vaiete otsustamine.

Korraldise kättetoimetamisega maksukohuslasele kaob inspektoril õigus muuta vastavat akti. Erandi moodustavad ainult arvutus- ja kirjutusvead. Maksukohuslane võib aga MKS ettenähtud korras akti vastu vaielda, kui ta leiab selle vigase olevat. 34)

Maksuinspektor teotseb vaide otsustamisel nii nagu vaieldava akti toimetamisel, kasutades sama õigusi, sest sel teel saabunud haldusakt on oma juriidilise iseloomu poolest korraldis, kuigi kehtiv õigus nimetab teda otsuseks. 35)

Osutub akt siiski vigaseks, jääb kodanikule võimalus kaebuse esitamiseks erilisele instantsile.

Maksuinspektori ülesandeks on siin ainult kaebuse edasitoimetamine või tagastamine vigade puhul. Ühtlasi esindab ta Maksudetalitust kaebeasutuses.

Tuleks veel tähendada, et vaide otsustamisaluse määrab maksukohuslane, puudutades tervet korraldist

34 vt. MKS §64

35)vt. Kliimann, op.cit. lk.140

või ainult üksikut osa. 36) Kui kodanik ei tasu määratud maksu või trahvi ettenähtud aja jooksul vabatahtlikult, siis asuvad vastavad ametnikud sundsissenõudmisele inspektori vastava korraldise põhjal. 37)

Eksikombel ülemäära tasutud summade suhtes teeb maksuinspektor korraldise nende ülekanamiseks riigi maksu- ja trahvivõlgade arvele või nende puudumisel tagasimaksmiseks. 38)

Maksu tasumise pikendamise ja ajatamise all tuleb mõista maksutähtpäeva edasilükkamist või maksu tasumist osade viisi maksukohuslase äärmiselt raske majandusliku seisukorra puhul. Vastavate palvete otsustamine kuulub maksuinspektori pädevusse, kui summa ei ületa kr.

Osutub aga sarnasel juhul sissenõudmine üldse lootusetuks, siis on võimalik vastavat summat kustutada. 39)

Selgub hiljem, et maksukohuslane on vahele

36 vt. MKS §§ 74,77,69

37 vt. Vaabel, op.cit. lk.140

38 vt. MKS § 121

39 vt. MKS §§ 117,119

jäetud või ebaõigelt maksustatud, siis võib maksuinspektor määrata maksu tagant järele. 40) Korraldised jõustuvad vaide ja kaebetähtaegade möödumisega, kui maksuinspektor neid vastava õigustava haldusaktiga ei uuenda.41)

Ühtlasi on maksuinspektoril õigus võtta teistmisele terve korraldis või ainult selle osa, kui hiljem selguvad MKS § 99 ettenähtud asjaolud. See toimub asjaosalise palvel või ta oma algatusel.

Lõpuks kuulub maksuinspektori pädevusse järelvalve teostamine maksuseaduste ja nende põhjal tehtud korraldiste üle, et takistada seaduste rikkumist ja maksust põikumist. Vastavate sundkorraldistega võib ta lõpetada õigusnormide rikkumise, näiteks sulgedes ettevõtteid, kui nad ei jälgi seaduse sätteid, või sundida neid selleks sama liiki haldusaktidega.42) Tingimisi määravate maksude puhul jälgib inspektor vastava maksusumma tasumist ja õiget arvutamist.

40 vt. MKS § 108

41 vt. MKS § 159

42 vt. Vaabel, op.cit. lk. 139

Avastab ta seaduse rikkumise, siis järgneb trahv.

Ühtlasi nõuab ta tasumata jäänud maksu tasumist, kui see ei kattu trahviga.

Teostab järelvalvet inspektor, kelle tegevuspiirkonnas ilmneb tasumise kohustis.

Trahvikorraldis alluba alati kindlale vorminõudeile. 43)

Mittamääravate maksudepuhul, näiteks aktsiisimaksu juures, toimub järelvalve juba varem. Ta väljendub selles, et maksuinspektor võimaldab vastava õigustava korraldisega teatud ainete valmistamist või sissetoomist, mis alluvad aktsiisimaksudele. Mainitud korraldist nimetatakse loaks.

Meie seadustes kannab sama nimetust teine liik õigustavaid akte - nõusolekud, mis võimaldavad olevate õiguste kasutamist.

43 vt. Vaabel, op.cit. lk. 132
44 vt. Vaabel, op. cit. lk. 140 jj.

Neid funktsioone teostab maksuinspektor iseseisvalt, kuid teatud maksude puhul sooritab ta samalaadi ülesandeid mitte isikametnikuna, vaid erilise kolleegiumi liikmena. Üldisest korrast lahkumisevalt toimub meil tult- ja ärimaksu määramine ning vaiete otsustamine nende maksude ala tulu- ja ärimaksu komisjoni poolt.⁴⁵⁾ Vastav korraldissaabub komisjonilt, kui ter- vikult, kui aga vaadelda maksuinspektori tegevust komisjoni esimehena, siis peab tähendama, et temale kuuluvad veel teatud erilised õigused. MKS loetleb expressis verbis järgmisi õigusi: 46)

1) nõuab ta igalt kaasistujalt allkirja, enne kui vastav komisjon algab menetlust, millega mainitud isik võtab endale kohustuse hoida saladuses kõik, mis temale toimetuse kestel teatavaks saab, 2) istungi- aja ja päevakorra tulu- või ärimaksukomisjonis määrab esimees. Sellest teatab ta kaasistujaile vähemalt kolm päeva enne istungit, 3) maksuinspektori ülesan-

⁴⁵vt. MKS § 7

⁴⁶vt. MKS § 12 - § 14

deks on asjaajaminening ühtlasi arutusele tulevate küsimuste ettekandmine maksukomisjonis, 4) korraldaval koosolekul hoolitseb korra eest esimees. Ebasobiva käitumise puhul hoiatab ta kaasistujat, jätab viimane hoiatuse tähelepanemata, eemaldab esimees ta üldse komisjoni tööst. Sellest tuleb otsekohe teatada Maksu-
detalituse direktori kaudu Majandusministrile, kes taganab vastava isiku lõplikult. 5) Komisjonis otsustatakse kõik küsimused lihthäälteenamusega. Langevad aga hääled pooleks, siis on otsustav tähtsus esimehe arvamusel, tähendab tema hääl omab erikaalu. 6) Neil juhtudel, kus esimees ei nõustu tulu- või ärimaksukomisjoni otsusega, võib ta jääda lahkuminevale seisukohale, kuid ta on kohustatud tegema vastava ettekande Maksudetalituse direktorile lisandades otsusele oma eriarvamuse. Selle tagajärjel viimane esitab protesti Maksupeakomiteele akti suhtes, mis ei leidnud inspektori poolehoidu. See toimub kahel juhul:

kui aktis on esialgne maksustamiskorraldis, ning maksukohuslane pole esinenud vaidega seitsme päeva jooksul, arvestades vaide esitamise tähtaja möödumisest Teistel juhtudel võib avaldada protesti tähtaja jooksul, mis määratud edasikaebamiseks vaide puhul tehtud otsuse peale.

Sellest loetelust nähtub, et maksuinspektor komisjoni esimehena omab suuremaid õigusi, kui teised liikmed.

Nagu varem tähendatud, maksustab aruandvaid ettevõtteid eriline komisjon.

Ka selle kosseisu kuulub maksuinspektor, täites esimehena eelpool kirjeldatud ülesandeid.

Iga üksiku maksu puhul ilmnevad asjaolud, mis tingivad ta allumuse teatud kindlale maksuinspektorile, kelle pädevusse loetakse vastava küsimuse lahendamine. Nii kuulub kinnisvaramaksu ja teiste kinnisvarade alusel võetavate maksude määramine inspektorile, kelle tegevuspiirkonnas asub kinnisvara. Majandusminister võib muuta üldist korda.

Allub mingi ettevõtte aktsiisivalvele ja on kohustatud tasuma aktsiisimaksu, siis teostab kontrolli see inspektor, kelle tegevuspiirkonnas asub ettevõtte.

Järeivalve pärandi- ja kingimaksu suhtes kuulub teatud maksuinspektorile siis, kui pärandusjätja elas viimati tema tegevuspiirkonnas. Pärandusvara asukohast oleneb allumus, kui pärandusjätja elukoht oli viimati välismaal. Mõnel juhul asuvad pärandusvarad laiali paisatult mitme inspektori piirkonnas ja pärandi avamise momendil oli pärandusjätjal mitu elukohta või elas ta üldse välismaal, siis otsustab Maksudetalituse direktor, kelle pädevusse vastava ülesande täitmine kuulub.

Kui teatud maksuinspektori tegevuspiirkonnas asub kinnisvara ning selle kohta koostatud akt kuulub kinnistamisele, siis valvab ettenähtud kiniistusmaksu

tasumise üle mainitud ametnik. Samuti aallub talle tempelmaksu tasumise järelvalve. 47)

Ärimaksu ja teisi makse, mille aluseks äriline tegevus, on õigustatud määrama vastav komisjon, kui äriline ettevõtte, mis kuulub maksustamisele, asub ta tegevuspiirkonnas, selle ülesande teostamisest võtab osa maksuinspektor kui ärimaksu komisjoni esimees. 48)

Kui kodanik elab alaliselt teatud tulumaksukomisjoni tegevuspiirkonnas, siis kuulub viimasele õigus määrata mainitud maksu. Muudab aga maksukohuslane maksutoimetuse kestel oma alalist elukohta, siis allub ta tulumaksu komisjonile, kelle tegevuspiirkonnas ta elas ajal, mis määratud maksustamistoimetuse alguseks.

Neil juhudel, kus kodanik üldse alaliselt Eestis ei ela, oleneb vastavate ülesannete täitmine ainult sellest, millise tulumaksukomisjoni piirkonnas on saadud tulu.

Tulumaksuga maksustamisele kuuluvad füüsiliste

47 vt. MKS § 30 - § 36

48 vt. MKS § 29

isikute kõrval ka juriidilised isikud. Kuna siin allumuse sõltub kohuslase alalisest elukohast, siis määrab vastav seadus juriidilise isiku puhul ta juhatuse asukohta. Välismaiste juriidiliste isikute korral määrab tulumaksu see komisjon, kelle tegevuspiirkonnas elab nende täisvoliline esinadaja.⁴⁹⁾

Kui maksukohuslane omab mitu alalist elukohta ning selle tagajärjel maksustamisõigus võiks kuuluda mitmele komisjonile, siis jätab seadus vastavale isikule võimaluse valida ise komisjon. Selleks on ettenähtud tähtaeg ning kui kodanik mä ratud aja jooksul seda võimalust pole kasutanud, otsustab Maksudetalituse direktor allumuse. ⁵⁰⁾

Jätab maksuinspektor need allumussätted tähelepanemata ning korraldab küsimuse, mille lahendamine peaks kuuluma maksuametnikule mõnes teises territoriaalses ühikus, siis lahendab neil juhtudel tekkivad vaidlused inspektorite või komisjonide vahel samuti

⁴⁹ vt. MKS §§ 26,27

⁵⁰) vt. MKS §28

Maksudetalituse direktor. 51)

Vaatamata sellele, et on arvestatud kõiki seaduse nõudeid ning asja arutamine ja otsustamine võiks alluda kindlale maksuinspektorile või vastavale komisjonile, peavad mainitud organis siiski loobuma oma funktsioonide teostamisest subjektiivsetel põhjustel, nii maksustamise alal ja sellega seoses olevate küsimuste lahendamisel, kei ka järelvalve sooritamisel. Taandumine on kohustuslik ametnikule: 1) kui asi puudutab teda ennast, ta abikaasat, ta alanevaid või ülenevaid või külgjoones sugulasi neljanda astmeni, hõimlasi teise astmeni ning isikuid, kelle teenistuses ta seisab, 2) arvestatakse sel juhul hooldamis- ja eestkostevahekorraga, kuid ka kasulapse või kasuvanema puhul peab taanduma, 3) asjus, millest ta ise huvitatud või isik, kes määras teda oma volinikuks, seaduslikuks esindajaks või oli temaga eelmistes punktides mainitud vahekorras, 4) kui samas asjas on alustatud kriminaal-

51) vt. MKS § 38

või distsiplinaarjälitamine vastava ametniku suhtes.

Järelvalvet taandumisjuhtudel teostab taanduva ülemus. Peavad aga komisjoni liikmed mõnel loetletud põhjusel loobuma oma ülesannete sooritamisest, siis valvab maksuinspektor komisjoni esimehena, et see toimuks seadusnõuetele vastavalt. 52)

Kui selgub, et on olemas üks neist taandumise põhjustest ning maksuinspektor või komisjon pole veel alanud asja arutamist, kuulub Maksustamiskorraldusseaduse põhjal maksukohuslasele õigus esitada palve, milles ta taotleb vastava ametniku taandamist.

Tuleb eriti rõhutada, et seda võimalust võib kodanik kasutada ainult enne toimetuse algust. Erandi üldreeglist moodustavad need juhud, kus maksuinspektor või komisjon on asunud mõne küsimuse lahendamisele, ning alles toimetuse kestel ilmneb asjaolu, mis võimaldab vastava palve esitamist. Palujalt võib nõuda, et ta tõendaks taandamise põhjust. 53)

52 vt. MKS §§ 39,41

53 Vt. MKS § 40

Korraldist võib lugeda tingimusteta kehtivaks, ainult siis, kui ta on antud pädeva ametniku poolt. Viga pädevuses esineb järgmistel juhtudel: 54)

- 1) akt on saabunud organilt, kes ei oma vastavat võimkonda, või ei kuulu üldse Maksudetalituse organisatsiooni. Siin on tegemist absoluutse inkompetentsiga ja korraldis osutub tühiseks, andmise momendist peale.
- 2) sama tagajärg on materiaalsel inkompetentsil, kui näiteks maksuinspektori asemel teeb korraldise abimaksuinspektor.
- 3) Territoriaalse inkompetentsi puhul lahendab küsimuse inspektor, kelle tegevuspiirkonda ei kuulu akti andmine.
- 4) Viga võib esineda lihtsalt selles, et muidu pädev inspektor oleks pidanud taanduma seaduses määratud põhjustel. Siin on tegemist subjektiivse inkompetentsiga.

Kahel viimasel juhul akt muutub ainult vaieldavaks ning on ravitav vaidemenetluse kaudu.

§ 4

Maksustamismenetlus.

Maksustamismenetluseks nimetatakse erilist teotsemiskorda, mille sihiks on vajalikkude andmete hankimine maksuolmastiku esiletuleku, maksukohuslase ja maksustamisaluse määramiseks, saadud teadete kontrollimine ja hindamine, nende põhjal leitud maksustamisalusel maksumäära rakendamine ning teatamine asjaosalistele. 55)

Sisuliselt jaguneb maksustamismenetlus ammundus-
tuvastus ja otsustusmenetluseks.

Ammundusmenetluse moodustavad toimingud, mis on suunatud maksustamisjuhtude avastamisele objektiivsete andmete põhjal. Neil kordadel, kui vastava olmastiku esiletulek tekitab automaatselt seaduse põhjal maksutasumise kohustuse, piirdub maksuinspektori tegevus ainult järelvalvega mainitud nähtuste esiletuleku üle. 56) Alles maksuseaduste rikkumise puhul astub ta tegevusse. Selleks aga et avastada maksustamisjuhtumit

55 vt. Vaabel, Põhiprobleeme, lk. 61

56 vt. Vaabel, op. cit. lk. 61

millest tingitud maksukohustusvahekorra tekkimine, peab maksuinspektor koguma vajalikke andmeid.57) See toimub MKS ettenähtud korras, haldusaktiga mida nimetatakse nõudekorraldiseks.

Teadete andmise kohustus tekib esijoones arvata= val maksukohuslasel endal, kuid korraldis võib ka olla suunatud ta seaduslikule esindajale. 58)

Näiteks alsub teatamiskohustus alaealisuse korral vasatava isiku vanematel või eestkostjatel, jurii= dilisi isikuid esindab üldreeglina juhatus, vaimuhai= geid ja pillajaid nende hooldajad. Kui arvatav maksu= kohuslane määrab omale voliniku, siis peab ka viimane andma teateid varade ja tulude kohta, mis tema valit= semisel.59)

Maksuinspektor määrab kodanikule tähtaja- selleks on kaks nädalat korraldise saamise päevast alates, kui eriseadustes pole ettenähtud teisiti - mille jooksul nõutud andmed tulevad esitada. Maksudetalituse direkto=

57 vt. MKS § 42

58 vt. Ib

59 vt. Ib

ril on õigus panna kehtima eriline teadete vorm. Perioodiliste maksude puhul Majandusminister määrab teatud üldiste andmete esitamine tähtajaliselt, avaldades nõude kuulutusega Riigi Teatajas hiljemalt üks kuu enne tähtaega.60)

Teadete hankimisel tuleb maksuinspektoril arvestada sellega, et pole võimalik kohustada kõiki kodanikke, vaid keelduda võivad viimasega teatud vahekorras seisvad isikud:

- 1) selle isiku abikaasa, kellele on suunatud nõudekorraldis, ta ülenevad ja alanevad sugulased, eestkostajad või hoolealused, külgjoones sugulased või hõimlased teise astmeni,
- 2) vastava isiku teenistuses seisvad isikud,
- 3) arstid ja advokaadid, kui nõutud teated on usaldatud neile kutseülesande täitmisel.
- 4) Vaimulikud, kui andmed on usaldatud neile vaimulikkude ülesannete sooritamisel.61)

60 vt. MKS §§ 43,44

61 vt. MKS § 47

Ammundusmenetlusele järgneb teine menetlusfaas, mille eesmärgiks tuvastada seda olustikku millele rajatud vastav otsus.⁶²⁾ Maksustamise alal toimub tuvastusmenetlus

Maksuinspektori kohustuseks on hoolitseda selle eest, et mainitud otstarbeks kogutud andmed oleksid küllaldased ja objektiivsed. Objektiivsus tähendab seda, et nad oleksid kogutud erapooletult, mitte üksi fiskuse huvides, vaid ka vastava maksukohuslase kasuks. Küllaldus avaldub selles, et nad teeksid kindlaks vastuvaidlematult ja purgivalt maksukohustust tingiva olmastiku esiletulekut ja selgitaksid maksustamisalus⁶³⁾ sed. Maksuinspektori kohuseks on, kontrollida nende andmete tõepärasust ja hinnata neid. Selleks kuulub talle MKS alusel õigus toimetada vaatlusi kohapeal, kontrollida äri- ja arveraamatuid ning teisi dokumente kõigis kaubandus- ja tööstusettevõtetes.

62 vt. A.T. Kliimann, op.cit. lk.261

63 vt. Vaabel, lk. 145

Tunnistajaid võib kutsuda vaatlusele maksukohuslane ise kui ka vastav maksuametnik.

Eelpool mainitud toimingud sooritab sageli maksuinspektori asemel selleks volitatud ametnik.

Leiab Maksudetalituse direktor tarviliku olevat vaatlust teostavaid ametnikke kontrollida, siis võib ta ise või mõne alluva kaudu sooritada neid toiminguid.⁶⁴⁾

Kohalikud, samuti arve- ja äriramatute vaatlused leiavad aset harilikudel töö- või äritundidel vastavates ettevõtetes. Kui nimetatud raamatud pole vajalikud jooksvaks tarvitamiseks, siis võib maksuinspektor nõuda nende esitamist ametruumes. Tal on ka õigus teha tarvilikke väljavõtteid ja ärakirju raamatutest ja dokumentidest. 65)

Vaatluse tulemused märgitakse protokolli, mille sisuks: 1) vaatluse aeg, koht ja ese, 2) vaatluse toimetaja, juuresviibinud ametnikkude, tunnistajate ja asjaosaliste nimed, 3) vaatluse käik ja tulemused ja 4) asjaosaliste ja tunnistajate seletused.

64 vt. ~~XXXXXX~~ MKS § 48

65 vt. MKS § 49

Alla kirjutavad: maksuinspektor või teine ametnik, kes tema volitusel toimetab vaatlust, tunnistajad ja asjaosalised. 66) Kui mingi küsimuse lahendamise nõuab erilisi tehnilisi, teaduslikke, majanduslikke, või kunstilisi teadmisi, siis võib maksuinspektor omal algatusel või maksukohuslase nõudel kutsuda asjatundjaid, samuti võib ta neile anda äri- ja arveraamatute revideerimise. Neist ülesannetest on asjatundjail lubatud loobuda ainult mõjuvatel põhjustel, näiteks kuimülesannete täitmise koht asub elukohast kaugemal kui 15 km. 67)

Nad peavad toimima erapooletult ja õiglaselt ning ei tohi avaldada neile teatavaks saanud asjaolusid. Leiab maksukohuslane põhjendatult, et asjatundjat ei saa usaldada, siis peab inspektor viimase taandama vastava palve põhjal.

Taandumisjuhtudel on kehtivad ~~süü~~ süüdlised taandamiseskirjad. 68) Kui kodanik toetub andmetele, mis

66 vt.MKS § 50
 67 vt.MKS § 52
 68 vt.MKS § 53

kõnelevad tema kasuks, kuid milliseid tal pole võimalik esitada, siis peab neid hankima maksuinspektor, kuivõrd nende olemasolu ja asukoht temale teada.

Sageli leidub kohtu- ja valitsusasutistes olevates ametlikkudes dokumentides tõendeid, millele toetub maksukohuslane. Siin võib inspektor nõuda vastavat akti tutvumiseks, või teha tarvilikke väljavõtteid, kuid tal on ka õigus anda isikule endale tunnistus teatise saamiseks. See toiming ei tohi tekitada lubamata viivitust, vastasel korral teeb inspektor oma otsuse ilma, et ta dokumendi asutusest välja võtaks.⁶⁹⁾

Selleks, et kontrollida andmeid võib maksuinspektor ka riigi- omavalitsus- ja teistest asutistest nõuda teateid omal algatusel või vastava isiku palvel. Krediitasutuste suhtes on see õigus kitsendatud, nad alluvad küll teatamiskohustusele, kuid ainult Majandusministri loal. Kui neid teateid krediitasutuse klientide varade ja tulude kohta avaldatakse suuliselt,

siis tuleb koostada protokoll. 70) Võib selguda, et maksukohuslane pole esitanud tõendeid mõne asjaolu kohta, kuigi see tähtis ta oma huvides; sel juhul määrab maksuinspektor tähtaja nende hankimiseks. Seejuures ei tohi aga tekkida liigne viivitus.

Lisaks neile andmeile, millede esitamiseks kodanik on kohustatud võib ta kasutada igasuguseid dokumente tõenditena, kuivõrd nad on ühenduses maksukohusluse selgitamisega ja maksumääramisega. Samuti on lubatud tunnistajate ülekuulamine neis asjus.

Tõend tuleb kõrvaldada ainult sel juhul, kui ta ei vasta seaduse nõuetele, või asjaolu, mida tahetakse tõendada, ei vaja enam selgitamist; ka siis kui maksuinspektor leiab ta otsustamise suhtes ebaolulise olevat ⁷¹⁾

Tuleks veel tähendada, et tuvastusmenetlus domineerib maksude alal, kus tasumise kohustus haldusakti korraldise vahendusel. Teistel juhtudel, kus

70 vt. MKS §45

71 vt. MKS § 56 - 58

maksuolmastiku esiletulekust järeldub otseselt seaduse põhjal tasumise kohustus, ei esine tuvastusmenetlus üldse või ainult väga kitsates piirides. 72)

Lõpuks asub maksuinspektor maksusumma määramisele kõigist neist andmeist selgunud alusel vastava korraldisega. Iga kord pole võimalik kategooriliselt kinnipidada nõudest, et maks oleks määratud küllaldas=tel andmeil, sest sageli pole üldse võimalik hankida otseseid andmeid või nad osutuvad mitteisaldusväärse=teks. Siin on inspektor sunnitud sooritama seda üles=annet õiglaselt hinnates neid andmeid, mida oli või=malik koguda, kasutades asjakohaseid võrdlusi sarna=nevatel juhtudel kindlakstehtud andmetega. 73)

Tarbekorral peavad ka asjatundjad avaldama oma arvamist.

Maksustamiskorraldis kannab kehtivas õiguses nimetust maksustamisotsus. Temas märgitakse MKS sätete kohaselt:

888

72 vt. Vaabel, op.cit. lk.13

73 vt. MKS § 61

40-

1. otsuse tegija
2. otsuse tegemise kuupäev
3. maksustamisalus ja seadus, mille põhjal alus määratud
4. maksumäär
5. maksu tasumise aeg ja kord
6. maksu tasumata jätmise tagajärjed
7. otsuse peale kaebamise kord. 74)

Allkiri esineb maksustamiskorraldises ainult teatud maksude puhul. 75) Muudatuste tegemine on maksuinspektoril võimaldatud kuni akti kättetoimetamiseni.⁷⁶ See teostub tavalises korras posti kaudu või vastavalt Administratiivmenetlusseaduse sättele.

Sel juhul antakse maksuinspektori korraldis kätte elukohas, töökohas või mujal, kohates adressaati. Ei leia dokumendi üleandja kohuslast, siis võib ta selle usaldada kolmandatele isikutele, kes täpselt määritletud seaduses.

74 vt. MKS § 62

75 vt. Vaabel, op.cit. lk.127

76 vt, MKS § 62

Kui ka kirjeldatud viisil ei õnnestu kirja kätte toimetada, siis jäetakse adressaadile teade elukohta, töökohta või pannakse välja asutuses. Dokument loetakse üleantuks kahe nädala jooksul. 77) Seni, kui korraldis pole veel üleantud maksukohuslasele on maksuinspektoril õigus teda muuta, hiljem võimaldab seadus ainult arvutus- ja kirjutusvigade parandamist. Arvutusvigadeks loetakse sarnaseid, mis ei olene maksustamisalusest või tema arvutamisest, kirjutusvigadena võiks parandada neid, mis tehakse siis, kui näiteks kantakse vale sõna korraldise ära kirja, kuigi originaalis esineb õige sõna, või kirjutatakse mingi nimi valesti. Kirjeldatud vigu võib parandada viie aasta jooksul arvates akti jõustumispäevast alates. 78)

Nagu varem mainitud pole igal juhul vaja maksuinspektori korraldist, selleks et kohustada kodanikke maksuõiendamiseks. Eriseaduse põhjal võib seda haldusakti ka asendada kuulutusena avaldatud nõudega maksu tasumise kohta, või antakse korraldis üldse erikorras. 79)

77 vt. Administratiivmenetluse seadus, RT 1938, 4, 25

78 vt. Vaabel, op.cit. lk.164

79 vt. MKS § 63

Nii eristatakse kolm gruppi maksutasumise kohustuse tekkimise alusel:

esimese liigi moodustavad määravad maksud. Tasumise kohustus eeldab alati maksuinspektori otsust. Siia kuulub näiteks tulumaks. Teist gruppi nimetatakse tingimisi määratavateks maksudeks. Maksuolma esiletulekuga tekib juba seaduse põhjal tasumise kohustus, maksuinspektor astub tegevusse ainult vastava seaduse rikkumise korral, kui maks on näiteks ebaõigelt arvu- tatud või tasutud. Siia kuulub tempelmaks, kinnistus- maks jne.

Viimane grupp ühtub esimesega, kuid erinevus seisab selles, et maksustamiskorraldis ei järgne isegi järelvalve korras. 80)

§ 5

Õiguskaitsemenetlus.

Õiguskaitsemenetluse alal tuleb käsitada maksuinspektori tegevust vaiete, kaebuste ja ümberotsustamiste puhul. Eriti ulatuslikeks osutuvad ta ülesanded just vaidemenetluses.

Nagu eelpool selgus, kaob maksustamiskorraldise jõustumisega inspektori õigus muuta vastavat akti, erandi moodustavad ainult kirjutus- ja arvutusvead, mida hiljem võib parandada. 81) Vaatamata sellele võivad aktis esineda vead. Seadus jätab sel korral maksukohuslasele võimaluse vaielda sarnase vigase akti vastu ning esitada korraldise teinud inspektorile palve võtta asi ümberotsustamisele. 82)

Tuleb tähendada, et vaide korral pole tegemist kaebekorra esimese astmega ning otsus, mille teeb maksuinspektor sel juhul on halduskorraldis.

81 vt. Vaabel, Põhiprobleeme, lk.164

82 vt. MKS § 64

Sellega lahendatakse teiskordselt üksikjuhtumit ja teostatakse õiguslikku kontrolli esialgse korraldise suhtes. 83) Mainitud palve esitatakse vaieldavate aktide puhul, need on aktid, mis kehtivad tingimisi vaidluse otsustamiseni, millega nad tunnistatakse tühisteks või kehtivateks tingimusteta. Sel puhul maksuinspektor kõrvaldab vea aktist mida loetakse ravitavaks.

Korraldused osutuvad vaieldatuks järgmiste vigade olemasolul: territoriaalse ja subjektiivse võimkonna puudumisel, ebaoluliste vormivigade, sisuliste puuduste ning lõpuks menetluskorra vigade puhul, kui need pole nii olulised, et teevad akti ravimatuks. 84)

Kahe nädala jooksul, arvates korraldise saamise päevast esitab maksukohuslane vaide maksuinspektorile, kelle võimkonda kuulus maksu või trahvi määramine. Teine tähtaeg võib olla ettenähtud eriseadustes.

83 vt. Kliimann, Administratiivakti teooria, lk. 198
84 vt. Vaabel, op.cit. lk. 153 jj.

Esitamise õigus kuulub ka isikutele, kes vastutavad maksu tasumise eest. Olulise tagajärjena esitamisele seistub maksustamisotsuse täitmine, leiab aga inspektor, et sarnase viivituse korral raskeneb maksu sisse nõudmine või muutub hiljem üldse küsitavaks, siis võib ta nõuda tagatist. Ei esita vastav isik kindlustuse ettenähtud tähtpäevaks, siis on kohe võimalik asuda korraldise sooritamisele. 85)

Vaie peab vormi suhtes vastama teatud nõuetele: MKS § 66 eeskirjade kohaselt on vaie kirjalik, temast nähtub, millise korraldise vastu vaieldakse ning mida avaldaja palub. Dokumendile kirjutab esitaja alla. Puuduste korral maksuinspektor tagastab palve ja määrab tähtaja - 7 päeva- mille jooksul need puudused tulevad kõrvaldada ühtlasi hoiatab ta kodanikku, et vea mitteparandamise korral loetakse akt mitte esitatuks.

Vaide otsustamine toimub samas korras nagu

esialgne maksu või trahvi määramine, ka sama maksuinspektori poolt, puudutab vaie aga ainult üksikuid korraldise osasid, siis lahendab inspektor just selle küsimuse, mille selgitamist taotles paluja. 86) Järeledub, et vaie määrab otsustamise ulatuse.

Otsustamisega tühistub esialgne korraldis kõigi tagajärgedega, kuid jõusse jäävad abinõud, mis on rakendatud täitmise kindlustamiseks kuni uute korralduste tegemiseni.87)

Maksuinspektori ülesannete hulka kuulub ka vaie- te otsustamine komisjoni esimehena, sest tulu- ja ärimaksu määravad vastavad komisjonid oma korraldis- tega. Siin kehtivad eelpool kirjeldatud põhimõtted.88)

MKS § 159 -§ 161 jätavad inspektorile õiguse teatud juhtudel uuendada tähtaega, mis ettenähtud vaide esitamiseks, nimelt võib kodanik hilineda amet- niku süü läbi, või anti ametlik dokument, mille vastu vaieldakse, adressaadi asemel isikule, kellel seaduse

86) vt. MKS §69

87) vt. MKS §69

88) vt. MKS §71

järgi puudus õigus teda vastu võtta, kuid viivitus võib ka olla tingitud ettenägemata takistustest.

Tähtaeg vastava palve esitamiseks maksuinspektorile on kaks nädalat arvates takistuse äralangemisest või teadasaamisest tähtaja möödalaskmisest.

Vaatamata sellele, et vaide puhul maksustamis=korraldis allub õiguslikule kontrollile ja otsustatakse ümber, võib ta siiski osutada vigaseks, ning selle tagajärjel tekib vaidlus maksuinspektori ja maksukohuslase vahel, mille lahendab täiesti sõltumata asutis vastava kaebuse põhjal. Sarnase kaobeinstantsi maksu- ja trahviasjus moodustab meil Maksupeakomitee, 89 mis asub Majandusministeeriumi juures.

Kaebus esitatakse kahe nädala jooksul arvates otsuse kättesaamise päevast maksukohuslase enda poolt või isikult, kes vastutab maksu tasumise eest. See toimub selle maksuinspektori kaudu, kes otsustas vaide. Tuleb aga tähelepanna, et kaebuse eelduseks on alati

vaie ning inspektoril on õigus võtta kaebust, mis esitatud otseselt esialgsele korraldisele, vaidena.90) Sisuliselt võib ta puudutada ainult neid korraldise osi, mille ümberotsustamist palus kodanik oma vaides. Kaebuse koostamisel tuleb arvestada MKS § 75 eeskirjadega selle akti vormi suhtes ning maksukohuslane peab lisandama tõendid, millele rajatud akebus. Osutub nende esitamine võimatuks, siis teatab ta millised nad on ning kus ametasutises nad asuvad.

Leiab maksuinspektor kaebuses puudusi, siis teatab ta sellest kaebajale kirjalikult ja nõuab puuduste kõrvaldamist kahe nädala jooksul. Ei järgne aga vigade parandamist, siis loetakse kaebus mitteesitatuks ja ei saadeta edasi. Sel juhul on kodanikul ikkagi õigus esineda uue kaebusega. Seadusnõuetele vastava akti saadab maksuinspektor edasi kaebeinstantsile Maksudetalituse direktori kaudu, kui vajalik lisandab ta oma seletuse.

90 vt. MKS §§ 72,73,73

Üldreeglina kaebuse esitamine ei takista maksustamiskorraldise sooritamist, kuid põhjendatud juhtudel võib kaebaja esitada palve Maksudetalituse direktorile, kes otsustab seistamise. 91)

Allub mingi asi maksuinspektorile, kuid ta ei võta seda üldse arutusele, või ei uuenda vaide tähtaega kuigi selleks kohustatud oleks, samuti juhtudel, kus ta jätab andmata käigu kaebustele, põhjusel, et kaebaja ei kõrvalda temale antud aja jooksul puudused aktis, siis võib vastav isik esitada kaebuse otse Maksupeakomiteele maksuinspektori vahendusega. Tähtaajaks on üks nädal otsuse kättesaamsiüüevast arvates.

Vaieldava küsimuse arutamisel Maksupeakomitees on inspektor Maksudetalituse esindajaks, kuid ta võib enda asemel saata alluvaid ametnikke ja volinikke, üld- või erivolikirjade põhjal. Selles menetlusfaasis on maksuinspektori tegevus võrdlemisi kitsa ulatusega, ta piirdub ainult seletuste andmisega kaebuse kohta

91 vt. MKS §§ 76, 77, 78

92 vt. MKS § 79

ja et põhjendada oma nõudeid ja seisukohti täiendavate tõendite esitamisega. 93)

Pärast maksustamiskorraldise kättetoimetamist kodanikule ja vaide- ning kaebetähtaegade möödumist astub vastav akt formaalselt jõusse ning üldreeglina pole maksuinspektoril hiljem enam õigust oma korraldist muuta. Seadus loob aga erandi kahel juhul:

esiteks on võimalik parandada kirjutus- ning arvutusvigu, nagu varem tähendatud, kas maksukohuslase palvel või inspektori omal algatusel, 94) teiseks võib vastav isik ise või maksu tasumise eest vastutaja, samuti ka Maksudetalitus paluda, et korraldis võetakse teistmisele. Selleks on maksuinspektor kohustatud:

esiteks, kui selguvad teatud uued asjaolud ning need omavad olulise tähtsuse korraldise suhtes,

teiseks, kui selgub, et korraldis on tehtud dokumendi, teate või tõendi põhjal, mis hiljem osutus

93 vt. MKS §§ 80, 83
 94 vt. MKS §§ 99, 100 98

valeks, ning lõpuks, kui isik ei teadnud maksustamis-
toimetusest ja see leidis aset tema osavõtuta. 95)

Maksukohuslase suhtes on tehtud teatud kitsendus, nimelt ei saa ta uute asjaolude selgumisel paluda teistmist, siis kui tavalise hoole juures oleks võinud selgitada neid asjaolusid ka esialgsel toimetusel ja eriti sel juhul, kui temalt nõuti tõendeid, mis oleksid võinud selgitada vastavaid küsimusi, kuid ta jättis nad esitamata omal süül. 96)

Vastav palve saadetakse Maksupeakomiteele selle maksuinspektori kaudu, kes tegi korraldise. Ta võib valaduse korral lisandada seletusi omalt poolt. Esitamise tähtajaks on kaks kuud arvates päevast, mil selgusid uued asjaolud, maksukohuslane sai teada toimetusest või astus jõusse kohtuotsus vale dokumendi suhtes. Olulise nõudena tuleb märkida, et palve peab sisaldama esiteks põhjuse, miks taotletakse terve korraldise või üksiku osa ümberotsustamist, ja tei-

95 vt. MKS §§ 99,100 106
96 vt. MKS § 101 7,108

Ex MKS univ. Tart.

seks korraldise enda või vastava osa. Kuid lisandama peab ka kõik dokumendid, millele rajatud taotlus.

Maksuinspektor asub teistmisele, kui algatus selleks pole järgnenud otsusele hiljem kui viie aasta jooksul. Üldtingimusena esineb nõue, et sel korral maksumäär muutuks vähemalt 20 kr. võrra. 97)

Maksuinspektori eksituse tõttu võib aga juhtuda, et mõni kodanik, kelle maksukohustus kindlakstehtud, maksustamisel vahele jääb, või loetakse teda ennast või maksustamisesemeid ebaõigelt maksuvabaks. Selgub hiljem sarnane asjaolu, siis võib maksustamine järgneda tagantjärele, ilma, et seda otsustaks mingi kõrgem instants, sest see toiming ei nõua mõne esialgse korraldise tühistamist nagu teistmise puhul.

Tagantjärgi maksustamist on lubatud teostada maksuinspektoril viie aasta jooksul, arvates päevast, mil see oleks pidanud aset leidma seaduse järgi, aktsiisimaksude alal kolme aasta kestel nagu teistmise puhulgi. 98)

97 vt. MKS § 103 - § 106

98 vt. MKS §§ 107,108

saladuste hold § 6. Politseivõimud hoolitsevad selle
 eest, et Karistusmenetlus. et jälgi ning toimetavad
 juurdlust kui maksuinspektor ise astub tegevusse.

Iga maksuinspektor peab oma tegevuspiirkonnas valvama maksuseaduste täpset täitmist, avastab ta mingi seaduse rikkumise juhu, siis on ta kohustatud seda uurima ja jälgima ning määrab ettenähtud trahvi. Asjade allumuse suhtes on maksvad üldised eeskirjad. 99) Selles tegevuses allub inspektor Maksudetalituse direktori kontrollile.

Põhjuseks, miks trahvimisõigus on paigutatud maksuinspektori võimkonda tuleks mainida asjaolu, et süüteo olmastik on eriti tihedalt seotud maksuolmastikuga, vastava seaduse rikkumise uurimisega on seotud ka maksu enda selgitamine. 100)

Karistuse teostamisel kasutab maksuinspektor riigi- ja omavalitsuasutiste abi, kes teatavad viimasele neist juhtumitest, kui pole takistuseks amet-

99 vt. MKS § 124

100vt. Vaabel, Põhiprobleeme, lk. 132

saladuste hoidmine. Politseivõimud hoolitsevad selle eest, et ei hävitata süüteo jälgi ning toimetavad juurdlust kuni maksuinspektor ise astub tegevusse.

Maksuseaduse rikkumise selgitamisel on inspektoril samad õigused kui maksumääramiseks tarvilikkude andmete hankimiselgi, ta võib toimetada vaatlusi teadete kontrollimiseks ja nõuda süüdlaselt täiendavaid andmeid. 101) Trahvi määramisel arvestatakse seaduse rikkumise asjaoludega, mis selguvad toimetusest endast või protokollist. Kuid enne otsuse tegemist võib maksuinspektor nõuda kirjalikke või suulisi seletusi määramises seitsme päevase tähtaja. Selleks on ta kohustatud juhtudel, kus süüdlane tahtis maksu tasumisest vabaneeda ja esitas valeandmeid. 102) Trahvi määrab maksuinspektor korraldisega mis vormilt peab vastama MKS § 134 nõuetele ja mida kehtiv õigus nimetab trahviotuseks.

Kuni jõustumiseni on võimalik mainitud aktide

101 vt. MKS § 125 -§ 128

102 vt. MKS §§ 132,133

muutmise, 103) hiljem peab trahvitu juba esitama vaide trahvi määrajale kas eraldi või koos sama liiki palvega maksustamisasjus, siis kui trahv sõltub otseselt maksustamiskorraldisest. 104)

Sureb isik, kellele trahv määrati, siis on maksuinspektor kohustatud kustutama vastava nõudmise. Sellest järeldeb, et tasumise kohustus ei lasu pärandustombul. 105)

103 vt. MKS	§	134
104 vt. MKS	§	137
105 vt. MKS	§	142

§ 7

Sooritusmenetlus.

Nagu kirjeldatud maksustamismenetluses tekib suurema osa maksude puhul kohustus nende tasumiseks vastava korraldisega maksuinspektorilt või komisjonilt. Trahvi tasumise eelduseks on alati mainitud haldusakt. ¹⁰⁶⁾

Trahvi- ja maksukorraldised toimetatakse kodanikkudele kätte, ning sellest momendist alates tekib võimalus tasuda nõutud summa vabatahtlikult. Jääd aga maks või trahv tasumata tähtaja jooksul, mis jäetud vaide esitamiseks, siis muutub ta maksuvõlaks ning maksuinspektor on kohustatud korraldama ta sunniviisilist sissenõudmist. ¹⁰⁷⁾

See toimub Administratiiv sissenõudmise seaduse sätete kohaselt eriliste ametnikkude kaudu. ¹⁰⁸⁾

Kui ettenähtud tähtaja lõpust arvates 10 aasta

106 vt. Vaabel, Põhiprobleeme, lk.124

107 vt. MKS § 67

108 vt. Adm. sissenõudmise seadus, RT 1932,2,15

jooksul maksuinspektor ei tee korraldist vastava summa sundsissenõudmiseks, loetakse nõue aegunuks. Eriseadustega võib lühendada seda tähtaega. 109) Sageli selgub, et võla sissenõudmine võib maksukohuslase majapidamise viia äärmistesse raskustesse. Sel juhul võlgnik palub maksuvõla pikendamist, see tähendab maksmise tähtaja edasilükkamist või ajatamist. Ajatamise all mõeldakse maksuvõla tasumist osade viisi. Mõlemal juhul võib arvestada $\frac{1}{2}$ % kuus, kuid ajatamine ja pikendamine on lubatud ka ilma protsentideta. 110)

Maksuinspektori võimkonda kuulub sarnaste palvete otsustamine, kui maksuvõla suurus ei ületa 500 kr. ning pikendada ja ajatada võib inspektor sel juhul ainult kuni 5 aastani. Riigi MKS § 117 näeb ette et maksu tasumist pikema aja jooksul võib lubada ainult mõjuvatel põhjustel, kuid selle otsustajaks jääb siiski maksuinspektor. Selleks kogub ta andmeid võlgniku majandusliku seisukorra kohta, mille põhjal

109 vt. MKS § 114

110 vt. MKS § 117

otsustab palve eitavalt või jaatavalt teatades sellest sissenõudvale ametnikule ja võlgnikule. Viimane esitab vajaduse korral tagatise. 111)

Maksuinspektor teeb vastava ettekande Maksudetalituse direktorile ja saadab palve edasi, kui summa ületab 500 kr. Selgub aga, et maksuvõla või viivitusprotsentide on üldse lootusetu, võib maksuinspektor vastava summa kustutada. Temale allub küsimuse lahendamise kui summa ei ületa 100 kr. Vastasel korral on ta kohustatud palve edasitoimetama Maksutalituse direktorile. 112)

Tasub maksukohuslane eksikombel rohkem, kui korraldise alusel nõuti, või vähendatakse hilisema korraldusega tasutud summa, siis kantakse vastav summa üle kodaniku riigimaksu ja trahvivõlgade arvele.

Maksuinspektor otsustab siin piiramata summa ulatuses. Mainitud võlgade puudumisel ülemäära tasutud summa makstakse tagasi, kui ta ületab ühe krooni.

Otsustavaks ametnikuks on maksuinspektor ainult niikaua, kui summa ei tõuse üle 200 kr. 113)

111 vt. MKS § 118

112 vt. MKS § 119

113 vt. MKS §§ 122, 123